

KIỂM TOÁN TÀI NGUYÊN KHOÁNG SẢN - CÁC VẤN ĐỀ LÝ LUẬN VÀ THỰC TIỄN

TS. LÊ DOÃN HOÀI*
TS. NGUYỄN VIỆT HÃNH*

Kiểm toán môi trường (KTMT) là một trong những công cụ quan trọng góp phần phát triển bền vững của ngành công nghiệp khai khoáng. Do đó, việc tăng cường các cuộc KTMT trong ngành khai khoáng là cần thiết trong bối cảnh ở nước ta hiện nay. Tuy nhiên, để triển khai các cuộc kiểm toán hiệu quả, trước hết kiểm toán viên (KTV) cần phải hiểu được những đặc trưng cơ bản của ngành khai khoáng, những tác động môi trường từ các hoạt động khai thác, hệ thống và công cụ quản lý môi trường cũng như những nghĩa vụ tài chính phải thực hiện trong ngành khai khoáng. Bài báo sẽ cung cấp một bức tranh tổng thể về tác động môi trường, hệ thống quản lý và nghĩa vụ tài chính trong ngành khai khoáng từ đó chỉ ra cách thức xác định chủ đề, xây dựng tiêu chí và hệ thống các câu hỏi kiểm toán, nhằm nâng cao tính hiệu quả cho các cuộc KTMT trong ngành khai khoáng.

Từ khóa: Kiểm toán môi trường, khai thác khoáng sản, sơ đồ tiếp cận kiểm toán

Auditing mineral resources-theoretical and practical issues

Environmental auditing is one of the important tools contributing to the sustainable development of the mining industry. Therefore, the strengthening of environmental audits in the mining sector is necessary in the context of our country. However, in order to implement effective audits, the auditors first need to understand the basic characteristics of the mining sector, the environmental impacts of mining operations, the system and environmental management tools as well as financial obligations which must be made in the mining sector. The article provides a comprehensive picture of the environmental impact, management system and financial obligations in the mining industry that indicate how the topic is defined, the criteria set, and the system of questions. auditing, to improve the effectiveness of environmental audits in the mining industry.

Key words: Environmental audit, mineral exploitation, audit approach

1. Giới thiệu

Khai khoáng là một trong những ngành công nghiệp quan trọng, góp phần đáng kể vào quá trình phát triển kinh tế xã hội. Nó không chỉ tạo ra cơ hội việc làm và nâng cao thu nhập, mà còn cải thiện hệ thống cơ sở hạ tầng và tạo ra các hoạt động kinh tế khác phát triển [1]. Tuy nhiên, khai khoáng không được quy hoạch và quản lý hợp lý, có thể trở thành một ngành công nghiệp gây ô nhiễm nghiêm trọng, phá hủy hệ cân bằng sinh thái và cấu trúc địa tầng đất, ảnh hưởng tiêu cực đến con người và tiến trình

phát triển kinh tế xã hội. Nhận thức được điều này, KTMT ra đời là xu thế tất yếu, là công cụ quan trọng trong việc kiểm tra, giám sát việc quản lý và khai thác khoáng sản, nâng cao tính minh bạch và giải trình, hướng tới một ngành khai khoáng phát triển hiệu quả và bền vững.

Mặc dù, KTMT đã phát triển ở nhiều quốc gia trên thế giới, tuy nhiên vẫn là lĩnh vực mới ở nước ta hiện nay. Việc triển khai và thực hiện các cuộc kiểm toán liên quan đến môi trường trong ngành khai khoáng vẫn gặp nhiều khó khăn và thách thức,

*Vụ Hợp tác Quốc tế, Kiểm toán nhà nước



đặc biệt là việc xác định chủ đề, cách thức tiếp cận và xây dựng các tiêu chí kiểm toán. Bài báo tiến hành nghiên cứu và phân tích các đặc điểm cơ bản của ngành công nghiệp khai khoáng, những tác động môi trường chủ yếu, hệ thống quản lý môi trường, nghĩa vụ tài chính nhằm chỉ ra những cách thức và phương pháp tiếp cận để xác định chủ đề cũng như cách thức xây dựng tiêu chí kiểm toán, từ đó nâng cao hiệu quả khi tiến hành các cuộc kiểm toán, góp phần tăng cường tính hiệu lực, hiệu quả và kinh tế trong công tác bảo vệ môi trường (BVMT) hướng tới sự phát triển bền vững (PTBV) của ngành công nghiệp khai khoáng.

2. Đặc điểm của ngành khai thác khoáng sản và hệ thống quản lý nhà nước

2.1. Các giai đoạn khai thác và các tác động môi trường

Giai đoạn chuẩn bị: Công tác chuẩn bị trước khi tiến hành khai thác khoáng sản bao gồm việc nghiên cứu khả thi, phân tích tài chính, thiết kế mỏ, đánh giá tác động môi trường, xin quyền khai thác và chuẩn bị mặt bằng khai thác. Công tác chuẩn bị có thể tàn phá môi trường do việc đào bãi chứa đất đá trước khi khai thác, bóc lớp đất đá phủ, mở đường xây dựng các công trình, các hoạt động thu

gom và vận chuyển, khoan và đào rãnh, xây lắp các nhà máy xử lý, xây dựng hạ tầng dịch vụ. Trong giai đoạn này, diện tích lớn thảm thực vật và tầng đất mặt bị phát quang. Các hố đào tạo ra các mối nguy hiểm tiềm tàng như sạt lở đất dẫn đến môi trường bị xáo trộn.

Giai đoạn khai thác: Đây là một trong những giai đoạn tạo ra nhiều mối nguy hiểm cho sức khỏe con người và môi trường sống do ô nhiễm không khí, nguồn nước. Động vật hoang dã và các loài sinh vật mất đi môi trường sống. Nhiều thay đổi trong cân bằng nước cục bộ, gia tăng xói lở và bồi lấp các hồ, suối. Bên cạnh đó, nước mặt và nước ngầm có thể bị ô nhiễm do các kim loại nặng có trong quặng và các phế thải, các hóa chất hữu cơ, xyanua tạo ra từ quy trình nghiền. Thoát nước axit từ các mỏ và các bãi phế thải/rác thải hoặc các bể chứa hóa chất, kim loại từ các bãi rác và quá trình bồi lắng/xói lở có thể gây ra các vấn đề môi trường nghiêm trọng kéo dài hàng trăm kilomet, gây ra tác động xuyên biên giới đối với con người và tự nhiên. Mặt khác, khai thác cũng có thể làm cho đất bị suy thoái do các bãi đá thải, các khu xử lý phế thải và tạo ra tiếng ồn, bụi và ảnh hưởng đến môi trường sống.

Giai đoạn ngừng hoạt động: Việc ngừng hoạt động mỏ thường diễn ra khi tính kinh tế của

khoáng sản không còn. Quy trình ngừng hoạt động mỏ được lồng ghép với quy trình lập kế hoạch vận hành mỏ. Các yếu tố góp phần cho các mỏ ngừng hoạt động, bao gồm: Cận kiệt trữ lượng khai thác, thay đổi thị trường, thay đổi tính khả thi tài chính của công ty hoặc các điều kiện chính trị hoặc môi trường bất lợi. Giai đoạn đóng cửa có thể bao gồm các hoạt động: xác định lại đường bao của các vách hố và các bãi thải; che lấp các bãi rác hoạt động; ngừng hoạt động các tuyến đường; tháo dỡ các công trình; trồng cây lại cho các khu vực bị xáo trộn; xử lý chất lượng nước và các hoạt động cải tạo khác.

2.2. Hệ thống quản lý môi trường đối với hoạt động khai thác khoáng sản

Cơ cấu tổ chức quản lý và chức năng nhiệm vụ của các bên liên quan:

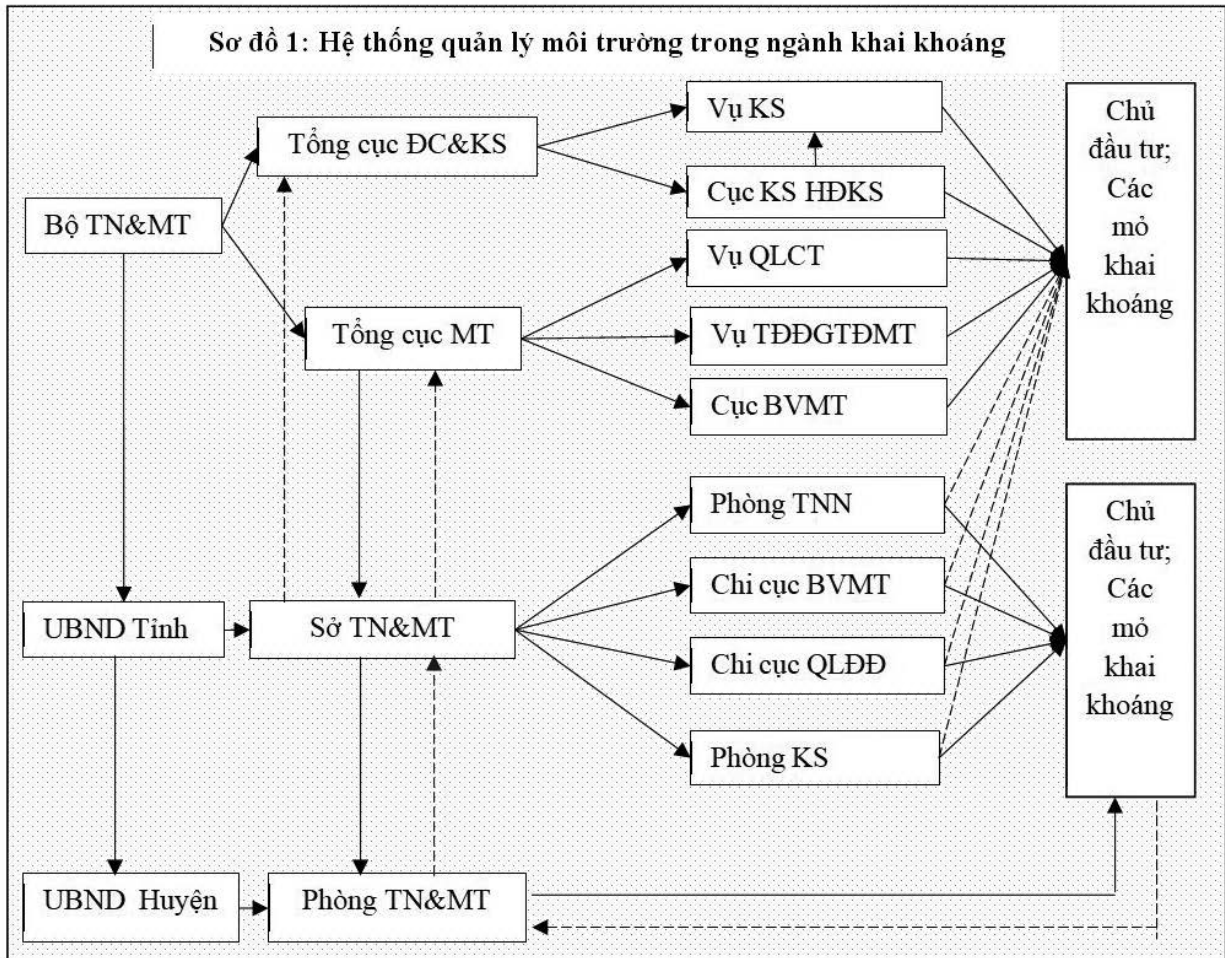
Hệ thống quản lý nhà nước về môi trường trong ngành khai khoáng cơ bản được chia thành ba cấp độ quản lý, bao gồm: các bộ, ban, ngành thuộc Chính phủ, các sở, ban, ngành thuộc UBND cấp tỉnh và các phòng, ban thuộc UBND cấp huyện nơi có hoạt động khai thác khoáng sản diễn ra (xem Sơ đồ 2). Tùy theo quy mô và lĩnh vực khai thác của dự án mà vai trò, chức năng và quyền hạn của các cấp cũng khác nhau [2]. Trong đó:

- Bộ Tài nguyên và Môi trường (TNMT) chịu trách nhiệm chính trong việc quản lý các hoạt động BVMT và khai thác khoáng sản đối với các dự án lớn có chức năng nhiệm vụ được quy định tại Nghị định 18/2015/NĐ-CP ngày 14/2/2015 và Nghị định 158/2016/NĐ-CP ngày 29/11/2016 của Chính phủ [3, 4]. Trong đó, Bộ TNMT phân công các nhiệm vụ cụ thể cho Vụ Khoáng sản, Cục Kiểm soát Hoạt động Khoáng sản được quy định tại Quyết định số 48/2017/QĐ-TTg của Thủ tướng Chính phủ ngày 12/12/2017 [5]. Đồng thời, Bộ TNMT cũng giao cho Tổng cục Môi trường, cụ thể là Vụ Thẩm định và Đánh giá tác động môi trường, Cục Bảo vệ môi trường và Vụ Quản lý chất thải với chức năng và nhiệm vụ được quy định tại Nghị định số 18/2015/NĐ-CP ngày 14/2/2015, Quyết định 15/2018/QĐ-TTg ngày 12/3/2018 của Thủ tướng, Quyết định 1315/QĐ-BTNMT, Quyết định

1304/QĐ-BTNMT, Quyết định 1312/QĐ-BTNMT, Quyết định 1314/QĐ-BTNMT và Quyết định 1317/QĐ-BTNMT ngày 26/4/2018 của Bộ TNMT [6,7,8,9,10,11].

- UBND tỉnh chịu trách nhiệm quản lý đối với các mỏ có trữ lượng nhỏ với chức năng và nhiệm vụ cấp phép khai thác khoáng sản, thẩm định và phê duyệt đánh giá tác động môi trường (ĐTM), kiểm tra và xác nhận hoàn thành công trình BVMT, thẩm định và phê duyệt đề án đóng cửa khu vực khai thác, thanh kiểm tra, giám sát các hoạt động khai khoáng, tổ chức đấu giá khai thác khoáng sản và BVMT đối với các dự án khai thác khoáng sản ở các khu vực có trữ lượng khoáng sản nhỏ, theo hình thức tận thu đã được Bộ TNMT khoanh vùng quy hoạch và phê duyệt [12,13,14]. Bên cạnh đó, UBND tỉnh cũng tham gia vào công tác quản lý đối với những dự án khai thác có quy mô lớn theo ủy quyền của Bộ TNMT và phân công cho Sở TNMT chịu trách nhiệm chính trong việc quản lý. Trong đó, các thủ tục liên quan đến việc cấp phép khai thác do Phòng Khoáng sản chủ trì và tham mưu, các thủ tục liên quan đến công tác BVMT được giao cho Chi cục BVMT, Chi cục QLĐĐ và Phòng Tài nguyên nước tham mưu và chủ trì tùy theo các khía cạnh môi trường khác nhau (xem Sơ đồ 1) [15].

Công tác quản lý môi trường và khai thác khoáng sản ở cấp huyện, chủ yếu được phân công cho Phòng TNMT chịu trách nhiệm, phối hợp với các cơ quan quản lý cấp bộ, tỉnh trong việc kiểm tra, giám sát công tác BVMT và khai khoáng đối với các dự án khai khoáng nằm trên địa bàn huyện. Nằm trong hệ thống quản lý, chủ đầu tư cũng thiết lập một bộ phận chuyên trách về môi trường thực hiện các nhiệm vụ liên quan đến công tác BVMT và xây dựng, tham mưu ban hành các chính sách BVMT nội bộ. Tuy nhiên, trên thực tế tại Việt Nam các hoạt động này ít được chú trọng, phần lớn chỉ diễn ra với các dự án có quy mô lớn, trữ lượng khoáng sản nhiều. Còn đối với các dự án có quy mô nhỏ, trữ lượng khoáng sản ít, khai thác tận thu tài nguyên, thì chủ đầu tư ít chú trọng do các khoản chi phí BVMT cao, nhiều thủ tục trước khi tiến hành khai thác và nhận thức về công tác BVMT của chủ dự án chưa cao.



Công cụ quản lý các hoạt động BVMT và khai thác khoáng sản

Công cụ quản lý môi trường và khai thác khoáng sản chủ yếu dựa vào các chiến lược, quy hoạch và hệ thống các văn bản quy phạm pháp luật về BVMT và khai thác khoáng sản. Trong đó, các chính sách, chiến lược về công tác BVMT và khai thác khoáng sản chủ yếu tập trung vào việc xây dựng những mục tiêu, kế hoạch hành động, lồng ghép các hoạt động BVMT trong ngành khai khoáng và phân công trách nhiệm cụ thể các lĩnh vực, khía cạnh cho các bộ, ban ngành từ Trung ương đến địa phương thực hiện theo từng giai đoạn và kế hoạch hành động cụ thể [16, 17].

Hệ thống các văn bản quy phạm pháp luật có liên quan bao gồm các văn bản quy phạm pháp luật về công tác BVMT và hoạt động khai thác khoáng sản. Trong đó, quy định và hướng dẫn các thủ tục cần thiết trước khi tiến hành khai khoáng, triển khai các hoạt động khai khoáng và kết thúc các hoạt động khai khoáng. Các văn bản quy phạm

pháp luật này cũng quy định trách nhiệm của các bên liên quan từ trách nhiệm quản lý, trách nhiệm giải trình, nghĩa vụ tài chính cũng như việc tuân thủ, các quy định và quy chuẩn kỹ thuật về môi trường trong các hoạt động khai thác khoáng sản. Bên cạnh đó, UBND tỉnh/thành phố cũng ban hành một số những quy định về môi trường và khai thác khoáng sản, các văn bản quy phạm này được ban hành dựa trên chức năng và nhiệm vụ cũng như các đặc điểm đặc trưng của mỗi tỉnh.

Các nghĩa vụ tài chính trong ngành khai khoáng

Nghĩa vụ tài chính trong ngành khai khoáng bao gồm các khoản thuế được quy định cụ thể trong Nghị định số 203/2013/NĐ-CP ngày 28/11/2013 và Nghị định 158/2016/NĐ-CP ngày 29/11/2016 của Chính phủ. Ngoài ra, khai thác khoáng sản còn có nghĩa vụ tài chính đối môi trường bao gồm các khoản phí và lệ phí cho các hoạt động BVMT, đền bù tái định cư và các khoản chi phí liên quan đến công tác hoàn nguyên được quy định cụ thể trong Luật Đất đai 2014, Nghị định 47/2014/NĐ-CP

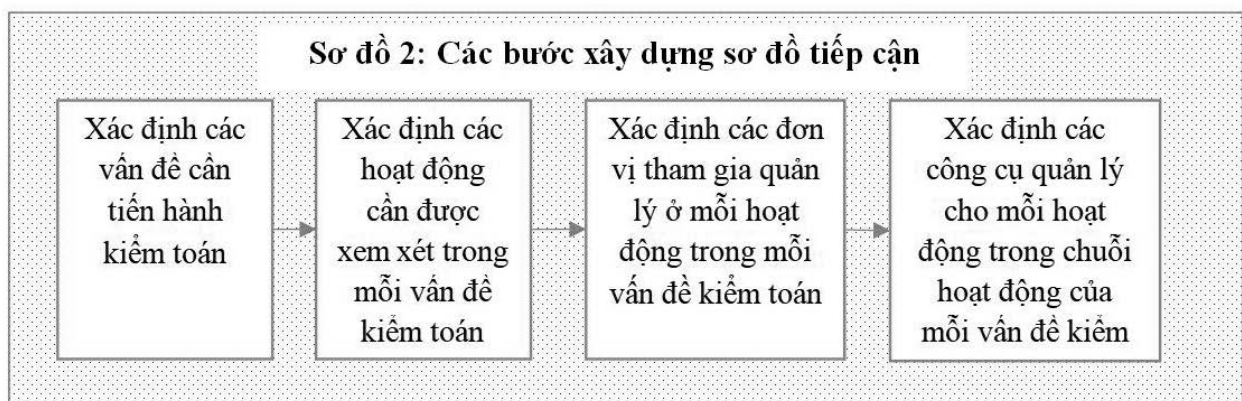
ngày 15/05/2014, Nghị định 164/2016/NĐ-CP và Nghị định 12/2016/NĐ-CP. Bên cạnh đó, khi có những hành vi vi phạm chưa đến mức truy cứu trách nhiệm hình sự trong công tác BVMT và các hoạt động khai thác, thì các chủ đầu tư phải trả các khoản nộp phạt được quy định tại Nghị định 142/2013/NĐ-CP và Nghị định 155/2016/NĐ-CP. Khi các hoạt động khai thác khoáng sản kết thúc, chủ dự án phải bỏ ra một khoản chi phí cho các hoạt động hoàn nguyên. Như vậy, việc xem xét các nghĩa vụ tài chính trong ngành khai khoáng được chia thành bốn loại là các khoản thuế, các khoản phí và lệ phí, các khoản xử phạt vi phạm hành chính và các khoản chi phí cho các hoạt động hoàn nguyên.

3. Lựa chọn và thiết kế cuộc kiểm toán môi trường trong ngành khai khoáng

Lựa chọn chủ đề kiểm toán: Lựa chọn chủ đề kiểm toán là một trong những khâu quan trọng trước khi tiến hành một cuộc kiểm toán. Để lựa chọn chủ đề kiểm toán hiệu quả trước hết, kiểm toán viên (KTV) cần phải xác định chủ đề đó có được Quốc hội và dư luận xã hội quan tâm hay

không. Những đe dọa môi trường nào sẽ phát sinh và ảnh hưởng như thế nào đến đời sống, kinh tế, xã hội trong tương lai. Bên cạnh đó, KTV cũng cần xem xét các hành động của Chính phủ đối với các vấn đề môi trường, các chính sách cũng như những nghĩa vụ tài chính trong ngành khai khoáng, những cam kết của Chính phủ [1] và đặc biệt là ý nghĩa cũng như sự cải thiện tình hình sau khi tiến hành kiểm toán.

Sơ đồ tiếp cận và xác định thứ tự ưu tiên kiểm toán: Sơ đồ tiếp cận và xác định thứ tự ưu tiên là một trong những khâu quan trọng trước khi tiến hành một cuộc kiểm toán. Việc tiếp cận qua Sơ đồ sẽ giúp KTV có thể xác định một chuỗi liên tiếp các vấn đề, các khía cạnh và các hoạt động cần phải xem xét để từ đó xác định nguồn lực và phân bổ thời gian một cách hợp lý trong quá trình kiểm toán. Việc xây dựng sơ đồ tiếp cận và thứ tự ưu tiên cần được xem xét dựa trên những nguy cơ tác động đến môi trường và xã hội có thể phát sinh trong các hoạt động khai thác khoáng sản. Các bước để xây dựng sơ đồ tiếp cận có thể được thực hiện như sau (xem Sơ đồ 2):



Bước 1: Xác định các vấn đề cần kiểm toán

Trong lĩnh vực khai thác khoáng sản, các vấn đề môi trường và nghĩa vụ tài chính là hai khía cạnh được quan tâm nhiều bởi xã hội. Trong đó, các vấn đề liên quan đến khía cạnh môi trường có thể được xác định là nước thải, khí thải, chất thải rắn, đất đai, đa dạng sinh học, hoàn nguyên, các khoản phí và lệ phí có liên quan đến công tác BVMT, các khoản kinh phí liên quan đến các hoạt động hoàn nguyên

và các khoản nộp phạt do vi phạm về môi trường (xem Bảng 1 và 2). Sau khi lựa chọn các vấn đề liên quan, KTV có thể xác định thứ tự ưu tiên cho mỗi vấn đề kiểm toán dựa vào mức độ ảnh hưởng của mỗi vấn đề, ý nghĩa và tầm ảnh hưởng của cuộc kiểm toán. Việc xác định thứ tự ưu tiên, có thể trả lời những câu hỏi quan trọng cho KTV là: Có thể loại bỏ những vấn đề nào, mức phân bổ thời gian và nguồn lực dành cho cuộc kiểm toán và xác định đâu là vấn đề trọng yếu cần phải quan tâm xem xét.

Bước 2: Xác định các hoạt động cần được xem xét trong mỗi vấn đề kiểm toán

Xác định các hoạt động trong mỗi vấn đề kiểm toán là một trong những bước quan trọng giúp KTV xây dựng các tiêu chí kiểm toán. Trong thực tế, một vấn đề kiểm toán bao gồm nhiều hoạt động có liên quan, trong đó có những hoạt động mang tính trọng yếu ảnh hưởng lớn đến ý nghĩa của cuộc kiểm toán và cải thiện tình hình đáng kể. Ví dụ: Nếu như ô nhiễm nước thải là một trong những vấn đề được xác định là quan trọng và có ảnh hưởng lớn đến môi trường trong các hoạt động khai khoáng, thì câu hỏi được đặt ra là có bao nhiêu hoạt động trong quá trình khai thác khoáng sản gây ra ô nhiễm nguồn nước từ giai đoạn chuẩn bị, giai đoạn khai thác đến giai đoạn đóng cửa mỏ. Sau khi xác định được các hoạt động và thứ tự các hoạt động gây ra ô nhiễm nguồn nước, KTV có thể xác định một chuỗi các hoạt động liên tiếp có liên quan thông qua các câu hỏi: Hoạt động gây ra ô nhiễm nguồn nước đó được quản lý và xử lý như thế nào?, ai chịu trách nhiệm cho các hoạt động đó?. Trong ngành khai thác khoáng sản, các hoạt động liên quan đến quản lý bao gồm các thủ tục môi trường trước khi dự án khai khoáng được triển khai, bao gồm: Thẩm định và phê duyệt ĐTM; thẩm định và cấp phép khai thác; kiểm tra và xác nhận hoàn thành công trình; thẩm định và cấp phép xả nước thải vào nguồn nước; các hoạt động thanh kiểm tra, giám sát. Sau khi xác định được chuỗi các hoạt động liên tiếp trong mỗi vấn đề cần kiểm toán, KTV có một sơ đồ tổng thể về chuỗi các hoạt động để từ đó xác định các nhóm hoạt động nào được ưu tiên tập trung kiểm toán và làm cơ sở cho xây dựng tiêu chí kiểm toán.

Bước 3: Xác định các đơn vị tham gia quản lý

Công tác quản lý liên quan đến hoạt động khai khoáng được phân chia thành hai loại quản lý là các cơ quan quản lý nhà nước và các bộ phận quản lý do chủ đầu tư thiết lập. Trong đó, các cơ quan

quản lý nhà nước được chia thành ba cấp độ quản lý khác nhau là các bộ, ban ngành thuộc Chính phủ, các sở, ban ngành thuộc UBND tỉnh và các phòng, ban thuộc UBND huyện. Mỗi cấp quản lý được quy định cụ thể theo chức năng và nhiệm vụ được giao. Sau khi xác định được chuỗi các hoạt động trong mỗi vấn đề kiểm toán, KTV cần thiết phải xác định mỗi một hoạt động trong chuỗi hoạt động này do cơ quan quản lý nào đảm nhiệm, vai trò và trách nhiệm của họ đối với mỗi hoạt động đó là gì. Từ đó, KTV có thể xác định được các cơ quan quản lý nào tham gia vào quá trình quản lý trong chuỗi các hoạt động của một vấn đề cần tập trung kiểm toán.

Bước 4: Xác định các công cụ quản lý cho mỗi hoạt động trong chuỗi hoạt động của mỗi vấn đề kiểm toán

Sau khi xác định các vấn đề, các hoạt động và các cơ quan có liên quan cần kiểm toán, KTV cần phải tìm hiểu về các chính sách, chiến lược và các văn bản quy phạm pháp luật làm cơ sở để xác định các tiêu chí kiểm toán và tìm kiếm các bằng chứng kiểm toán. Trong khai thác khoáng sản, vấn đề môi trường bao gồm nhiều chính sách, chiến lược và các văn bản quy phạm pháp luật có liên quan. Do đó, trước khi tiến hành cuộc kiểm toán, KTV cần phân loại các nhóm chính sách, chiến lược, các văn bản pháp luật liên quan đến mỗi vấn đề kiểm toán. Trong đó, mỗi một hoạt động trong chuỗi hoạt động của mỗi vấn đề kiểm toán có thể tương ứng với mỗi một điều khoản trong các nhóm chính sách, chiến lược và các văn bản quy phạm pháp luật đã được phân loại. Ví dụ: Để phân loại được nhóm chính sách, chiến lược và các văn bản quy phạm pháp luật theo các nhóm và chuỗi các hoạt động trong lĩnh vực cấp phép xả nước thải, trước hết KTV cần phải trả lời xem có bao nhiêu văn bản quy phạm pháp luật liên quan đến nước thải bao gồm các quy định về thẩm định và phê duyệt ĐTM, các quy định về thông số kỹ thuật, các quy định về



nội dung cần được thuyết minh trong ĐTM, quy định về thành lập hội đồng thẩm định ĐTM, quy trình thẩm định ĐTM...

Xây dựng tiêu chí và câu hỏi kiểm toán: Sau khi thiết lập được sơ đồ tiếp cận và xác định được thứ tự ưu tiên hoạt động của vấn đề kiểm toán, thì KTV cần phải xây dựng tiêu chí kiểm toán và câu hỏi kiểm toán. Tiêu chí kiểm toán nên được xây dựng dựa trên các hoạt động đã được xác định trong mỗi vấn đề kiểm toán. Tuy nhiên, KTV cũng cần phải đảm bảo mỗi vấn đề kiểm toán nên có bao nhiêu tiêu chí kiểm toán là đủ để phản ánh đầy đủ các khía cạnh của một tiêu chí kiểm toán và mỗi tiêu chí kiểm toán phải thể hiện được một hoạt động cụ thể của vấn đề kiểm toán. Ví dụ: Đối với vấn đề nước thải, thì một trong những hoạt động quan trọng đó là thẩm định và cấp phép xả nước thải có thể được xác định là một tiêu chí kiểm toán.

Hệ thống các câu hỏi kiểm toán trong một tiêu chí kiểm toán nhằm định hướng cho kiểm toán viên đi tìm các bằng chứng kiểm toán. Mỗi một hoạt động được xác định trong một vấn đề kiểm

toán bao gồm nhiều hoạt động nhỏ, mỗi một hoạt động nhỏ này thông thường tương ứng với một điều khoản nào đó trong các chính sách, chiến lược và các văn bản quy phạm pháp luật. Do đó, khi xây dựng hệ thống các câu hỏi, KTV nên chuyển đổi các điều khoản này thành các câu hỏi kiểm toán. Ví dụ: Theo quy định trong việc thẩm định hồ sơ cấp phép xả nước thải phải có kết quả phân tích mẫu nước sau khi xử lý bao gồm quy định về số lượng các thông số quan trắc và giới hạn nồng độ các chất trong nước, khi đó chúng ta có thể đặt câu hỏi kiểm toán là: Trong phiếu kết quả quan trắc có đầy đủ chỉ tiêu quan trắc hay không? và nồng độ của các chất ô nhiễm có vượt quá giới hạn cho phép hay không?. Đây là một trong những bằng chứng quan trọng giúp KTV trả lời câu hỏi việc thẩm định và cấp phép xả nước thải có đảm bảo tính hiệu lực và tuân thủ trong quá trình thẩm định và cấp phép hay không. Tuy nhiên, có những hoạt động mà KTV nhận thấy là quan trọng nhưng không được quy định trong các văn bản quy phạm pháp luật, thì KTV cần nhắc xây dựng dựa trên những thông lệ tốt.

Bảng 1: Các vấn đề về môi trường trong ngành khai khoáng

Vấn đề	Các hoạt động	Đơn vị liên quan	Công cụ quản lý
Nước thải	Có bao nhiêu hoạt động gây ra ô nhiễm nước thải; có bao nhiêu hoạt động quản lý và xử lý	Những đơn vị nào có liên quan đến các hoạt động trong vấn đề nước thải	Các thông lệ, cam kết quốc tế; chính sách, chiến lược và các văn bản quy phạm pháp luật nào có liên quan đến vấn đề nước thải
Khí thải	Có bao nhiêu hoạt động gây ra ô nhiễm khí thải; có bao nhiêu hoạt động quản lý và xử lý	Những đơn vị nào có liên quan đến các hoạt động trong vấn đề khí thải	Các thông lệ, cam kết quốc tế; chính sách, chiến lược và các văn bản quy phạm pháp luật nào có liên quan đến vấn đề khí thải
Chất thải rắn	Có bao nhiêu hoạt động gây ra ô nhiễm chất thải rắn; có bao nhiêu hoạt động quản lý và xử lý	Những đơn vị quản lý nào có liên quan đến các hoạt động chất thải rắn	Các thông lệ, cam kết quốc tế; chính sách, chiến lược và các văn bản quy phạm pháp luật nào có liên quan đến vấn đề chất thải rắn
Đất đai	Có bao nhiêu hoạt động gây ra ô nhiễm đất; có bao nhiêu hoạt động quản lý và xử lý	Những đơn vị quản lý nào có liên quan đến các hoạt động trong vấn đề đất đai	Các thông lệ, cam kết quốc tế; chính sách; các văn bản quy phạm pháp luật nào có liên quan đến vấn đề đất đai
Đa dạng sinh học	Có bao nhiêu hoạt động làm mất đa dạng sinh học; có bao nhiêu hoạt động quản lý và xử lý	Những đơn vị quản lý nào có liên quan đến các hoạt động trong vấn đề đa dạng sinh học	Các thông lệ, cam kết quốc tế; chính sách, chiến lược và các văn bản quy phạm pháp luật nào có liên quan vấn đề đa dạng sinh học
Hoàn nguyên	Có bao nhiêu khía cạnh trong việc hoàn nguyên và hoạt động trong mỗi khía cạnh hoàn nguyên.	Những đơn vị quản lý nào có liên quan đến các hoạt động trong vấn đề hoàn nguyên	Các thông lệ, cam kết quốc tế; chính sách, chiến lược và các văn bản quy phạm pháp luật nào có liên quan đến vấn đề hoàn nguyên

Bảng 2. Các vấn đề về nghĩa vụ tài chính trong ngành khai khoáng

Vấn đề	Các hoạt động	Đơn vị liên quan	Các công cụ quản lý
Thuế	Các hoạt động nào liên quan đến thuế	Những đơn vị nào có liên quan đến các hoạt động trong vấn đề thuế	Các văn bản quy phạm pháp luật nào có liên quan đến việc ban hành các sắc thuế, loại thuế, kê khai thuế, nộp thuế và thanh tra thuế
Phí và lệ phí	Các hoạt động nào liên quan đến phí và lệ phí	Những đơn vị nào có liên quan đến các hoạt động trong vấn đề phí và lệ phí	Các văn bản quy phạm pháp luật nào có liên quan đến việc ban hành các khoản phí và lệ phí, mức phí và lệ phí, và các hoạt động thanh kiểm tra liên quan đến phí và lệ phí
Phí nộp phạt	Các hoạt động vi phạm nào phát sinh trong quá trình khai thác	Những đơn vị nào có liên quan đến các hoạt động trong vấn đề nộp phạt	Các văn bản quy phạm pháp luật liên quan đến việc xử phạt các hành vi vi phạm
Kinh phí liên quan đến hoàn nguyên	Các hoạt động nào liên quan đến các khoản kinh phí hoàn nguyên.	Những đơn vị nào có liên quan đến các hoạt động trong vấn đề hoàn nguyên	Các văn bản quy phạm pháp luật nào liên quan đến kinh phí hoàn nguyên

4. Kết luận

KTMT là một những công cụ hữu hiệu đối với sự PTBV của ngành công nghiệp khai khoáng. Do đó, việc tăng cường các cuộc KTMT trong ngành khai khoáng là cần thiết trong bối cảnh nước ta hiện nay. Tuy nhiên, để triển khai các cuộc kiểm toán hiệu quả, trước hết KTV cần phải hiểu được những đặc trưng cơ bản của ngành khai khoáng, những tác động môi trường từ các hoạt động khai thác, hệ thống và công cụ quản lý môi trường cũng như những nghĩa vụ tài chính phải thực hiện trong ngành khai khoáng. Bên cạnh đó, trước khi tiến hành cuộc kiểm toán, KTV cần thiết lập một sơ đồ tiếp cận kiểm toán, bao gồm việc xác định các vấn đề có liên quan, các hoạt động trong mỗi vấn đề kiểm toán, các đơn vị có liên quan trong mỗi hoạt động và phân loại các nhóm chính sách, chiến lược, các văn bản quy phạm pháp luật và thông lệ tốt trên thế giới liên quan đến mỗi hoạt động trong một vấn đề kiểm toán từ đó xác định thứ tự ưu tiên những vấn đề, những hoạt động, những đơn vị cần tập trung kiểm toán để xác định thời gian và nguồn lực cho mỗi vấn đề, mỗi hoạt động và mỗi đơn vị có liên quan một cách hợp lý. Khi xây dựng các tiêu chí, KTV nên xác định mỗi một tiêu chí kiểm toán tương ứng với một hoạt động được xác định trong mỗi vấn đề (nội dung) kiểm toán, tập hợp các tiêu chí kiểm toán phải phản ánh đầy đủ các khía cạnh của nội dung kiểm toán. Tương tự, khi xây dựng hệ thống câu hỏi kiểm toán, KTV nên dựa trên các điều khoản của các chính sách, chiến lược, các văn bản quy phạm pháp luật và các thông lệ tốt và hệ thống các câu hỏi kiểm toán phải đảm bảo phản ánh đầy đủ các khía cạnh của tiêu chí kiểm toán.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. *Auditing Mining: Guidance for Supreme Audit Institutions*, INTOSAI Working Group on Environmental Auditing (2010);
2. Luật Khoáng sản 2010 và Luật Bảo vệ môi trường 2014;
3. Nghị định số 18/2015/NĐ-CP, ngày 14/2/2015 của Chính phủ quy định về quy hoạch bảo vệ môi trường, đánh giá môi trường chiến lược, đánh giá tác động môi trường và kế hoạch bảo vệ môi trường;
4. Nghị định 158/2016/NĐ-CP ngày 29/11/2016 của Chính phủ quy định chi tiết về thi hành một số điều Luật Khoáng sản;
5. Quyết định số 48/2017/QĐ-TTg của Thủ tướng

Chính phủ ban hành ngày 12 tháng 12 năm 2017 về việc quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Tổng cục Địa chất và Khoáng sản Việt Nam trực thuộc Bộ Tài nguyên và Môi trường;

6. Quyết định 15/2018/QĐ-TTg ngày 12/3/2018 của Thủ tướng Chính phủ Quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Tổng cục Môi trường trực thuộc Bộ TN&MT;
7. Quyết định 1315/QĐ-BTNMT ngày 26/4/2018 của Bộ TN&MT quy định chức năng, nhiệm vụ quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Vụ Quản lý chất thải trực thuộc Tổng cục Môi trường;
8. Quyết định 1304/QĐ-BTNMT của Bộ TN&MT ngày 26/4/2018 Quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Vụ Thẩm định đánh giá tác động môi trường trực thuộc Tổng cục Môi trường;
9. Quyết định 1312/QĐ-BTNMT của Bộ TN&MT ngày 26/4/2018 Quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Cục Bảo vệ môi trường Miền Bắc trực thuộc Tổng cục Môi trường;
10. Quyết định 1314/QĐ-BTNMT của Bộ TNMT ngày 26/4/2018 Quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Cục Bảo vệ môi trường miền Trung và Tây nguyên trực thuộc Tổng cục Môi trường;
11. Quyết định 1317/QĐ-BTNMT của Bộ TNMT ngày 26/4/2018 Quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Cục Bảo vệ môi trường Miền Nam trực thuộc Tổng cục Môi trường;
12. Nghị định số 18/2015/NĐ-CP, ngày 14/2/2015 của Chính phủ quy định về quy hoạch bảo vệ môi trường, đánh giá môi trường chiến lược, đánh giá tác động môi trường và kế hoạch bảo vệ môi trường;
13. Nghị định 158/2016/NĐ-CP ngày 29/11/2016 của Chính phủ quy định chi tiết về thi hành một số điều luật khoáng sản;
14. Nghị định số 15/2012/NĐ-CP ngày 09/3/2012 của Chính phủ Quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Khoáng sản;
15. Quyết định 876/2017/QĐ-UBND ngày 10/03/2017 của UBND tỉnh Quảng Ninh về quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Sở TNMT;
16. Chiến lược BVMT quốc gia đến năm 2020, tầm nhìn 2030 được phê duyệt bởi Thủ tướng Chính phủ ngày 21/01/2014 tại Quyết định số 166/QĐ-TTg;
17. Chiến lược khai thác khoáng sản đến năm 2020, tầm nhìn đến năm 2030 của Thủ tướng Chính phủ ngày 22/12/2011 tại Quyết định số 242/QĐ-TTg.

Ngày nhận bài: 19/7/2018

Ngày duyệt đăng: 31/7/2018